



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10680.721521/2013-79
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2402-006.682 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 4 de outubro de 2018
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente M.I. MONTREAL INFORMATICA S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2001 a 31/05/2005

DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO. INSTRUMENTO DO LANÇAMENTO. ERRO. VÍCIO FORMAL.

Vício no instrumento do lançamento, correspondente a erro no domicílio tributário do contribuinte, possui natureza formal.

LANÇAMENTO SUBSTITUTIVO. VÍCIO FORMAL. PRAZO.

É de cinco anos o prazo para a autoridade tributária substituir lançamento anulado por vício formal, sendo contado esse prazo da data em que se tornar definitiva a anulação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros João Victor Ribeiro Aldinucci, Jamed Abdul Nasser Feitoza, Renata Toratti Cassini (Relatora) e Gregório Rechmann Junior. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Denny Medeiros da Silveira.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho - Presidente

(assinado digitalmente)

Renata Toratti Cassini - Relatora

(assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Pinho de Pinho Filho, Denny Medeiros da Silveira, Luís Henrique Dias Lima, Maurício Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Jamed Abdul Nasser Feitoza, Gregório Rechmann Junior e Renata Toratti Cassini.

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário interposto em face do Acórdão nº 09-63.967, da 5ª Turma da DRJ de Juiz de Fora (fls. 1259/1269), que julgou improcedente a impugnação apresentada contra o Auto de Infração DEBCAD nº 37.410.601-0, no montante total de 1.024.388,01 (um milhão e vinte e quatro mil e trezentos e oitenta e oito reais e um centavo), que tem por objeto o lançamento de contribuição previdenciária patronal sobre valores pagos pela recorrente a título de “Assistência Médica Sul América” em desacordo com a legislação vigente.

O relatório da fiscalização esclarece o seguinte:

2. Informamos que o presente auto de infração está sendo emitido exclusivamente para restabelecer a exigência anulada, sem análise do mérito, na Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD DEBCAD nº 37.004.850-4 de 24/08/2006 (processo COMPROT nº 35301.013529/2006-87), em virtude da constatação de vício formal, conforme prolatado no Acórdão nº 205-00.882 de 05/08/2008, da Quinta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda (ANEXO I).

2.1. Ressaltamos que a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) apresentou recursos visando a reformar o Acórdão nº 205-00.882 a fim de que fosse apreciado o mérito do lançamento. Entretanto, em decisão definitiva datada de 12/04/2011 (Acórdão nº 9202-01.444), a 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais –CARF negou seguimento aos citados recursos, não cabendo, assim, mais recurso administrativo contra a decisão proferida no referido Acórdão (ANEXO II).

(...)

6. Qualificamos como centralizador, para todos os efeitos legais, o estabelecimento de CNPJ 42.563.692/0001-26, conforme disposto na 51ª Alteração Contratual de 10/07/2012, registrada na Junta Comercial do Estado de Minas Gerais – JUCEMG em 11/12/2012, sob nº 4971653, e que foi considerada, pela fiscalização, como a última alteração do Contrato Social efetuada pela empresa.

(...)

7. A Auditoria Fiscal, demandada pelo Mandado de Procedimento Fiscal - MPF nº 06.1.01.00- 2013-00807-2 (de abrangência nacional), tem como finalidade a emissão de novos autos de infração em substituição a processos anulados na esfera administrativa por vício formal.

(...)”.

O contribuinte apresentou impugnação tempestivamente a fls. 923/932, na qual alega, em síntese:

- Que o acórdão proferido pelo Conselho de Contribuintes (acórdão de nº 205-00.882), mantido por unanimidade pela Câmara Superior de Recursos Fiscais deste CARF, reconheceu que os lançamentos refeitos por intermédio do presente auto de infração foram anulados por cerceamento de seu direito de defesa e que não há, em momento algum dos acórdãos do CARF, seja na fundamentação ou no dispositivo, declaração de que a anulação do lançamento original se deu por vício formal;

- assim, alega que a autoridade fiscal partiu de uma premissa equivocada e sem respaldo nas decisões supramencionadas ao lavrar o auto de infração impugnado, infringindo os arts. 3º do CTN e 5º, II e LV da CF, que estabelecem que a atividade exercida pela autoridade fiscal na constituição do crédito tributário é plenamente vinculada, bem como que qualquer o erro na fundamentação do lançamento gera sua nulidade absoluta, em obediência aos princípios constitucionais da legalidade e do devido processo legal;

- ademais, esclarece que este Conselho já se manifestou em diversos outros acórdãos, que anexa (fls. 1886-2690), relativos à mesma ação fiscal, inclusive por meio da Câmara Superior de Recursos Fiscais, nos quais reconheceu que o desrespeito ao domicílio fiscal da impugnante, ora recorrente, não se resumiu a um aspecto formal do lançamento do tributo, mas sim atingiu a própria constituição do crédito tributário, de um vício material, uma vez que pela impossibilidade de apresentação de documentos e prestação de esclarecimentos úteis à fiscalização por parte do contribuinte, implicou em cerceamento de defesa e ensejou o indevido lançamento por arbitramento, tratando-se, assim, de nulidade absoluta e insanável;

- desse modo, conclui que havendo, no caso, nulidade material, tendo em vista que os fatos geradores estão compreendidos entre julho/2001 e maio/2005 e que o Termo de Início de Procedimento Fiscal foi emitido no dia 07/08/2013, nos termos dos arts. 142 e 173, II do CTN, o direito do fisco de constituir os créditos tributários foram atingidos pela decadência;

- argumenta, ainda, que o único documento exigido pelo auditor fiscal nesse segundo procedimento fiscalizatório foi a última alteração do contrato social da empresa. Porém, em várias passagens do auto de infração, a autoridade fiscal alega omissão da recorrente na apresentação de documentos, além de ter pautado o novo lançamento em documentos que suportaram lançamento anterior, anulado justamente por cerceamento de defesa do recorrente;

- ademais, alega que se a anulação do lançamento anterior se deveu justamente ao fato de não se ter dado oportunidade à recorrente de apresentar documentos, ficando caracterizado cerceamento de seu direito de defesa, não oportunizar a ela fazê-lo novamente neste novo lançamento, como ocorreu, implicou em novo cerceamento ao seu direito de defesa.

- por fim, requer o reconhecimento da decadência, com a extinção do crédito tributário ou, sucessivamente, a nulidade do auto de infração em face do novo cerceamento de defesa.

A DRJ julgou a impugnação improcedente e manteve o crédito tributário, em julgado assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2001 a 31/05/2005

VÍCIO FORMAL. AUTO DE INFRAÇÃO SUBSTITUTIVO.

Vício formal se caracteriza nos elementos extrínsecos do ato administrativo. O novo auto de infração deve ser efetuado com os mesmos elementos do anterior, a menos do fato irregular efetuado e tem, por prazo de decadência, o previsto no art. 173, II do CTN.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Intimado dessa decisão, o contribuinte interpôs recurso voluntário no qual trouxe os mesmos argumentos contidos na impugnação e juntou acórdãos recentes da DRJ em Recife que deram provimento a impugnações apresentadas contra outros autos de infração lavrados para restabelecer débitos originários da mesma ação fiscal, também anulados pelas mesmas razões pelas quais anulado o lançamento ora em debate, reconhecendo a decadência do direito do fisco de constituir os créditos tributários, uma vez que o vício que motivou a anulação do lançamento original, qual seja cerceamento de defesa, trata-se de vício de natureza material, não formal.

Requer, por fim, o provimento do recurso, para que seja declarada a decadência, com a extinção do crédito tributário ou, sucessivamente, a nulidade do auto de infração em face do novo cerceamento de defesa.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Renata Toratti Cassini – Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e estão presentes os demais requisitos de admissibilidade, devendo, portanto, ser conhecido.

A DRJ julgou improcedente a impugnação do recorrente sob o fundamento de que não consta dos autos do lançamento originário declaração expressa de nulidade material, não tendo havido pronunciamento a respeito da espécie do vício que o inquinou.

Argumenta, ademais, que a Procuradoria Seccional da Fazenda Nacional em Volta Redonda se manifestou nos autos no sentido de que o procedimento fiscal em domicílio diverso do eleito pelo contribuinte, verificado no caso, trata-se de vício formal.

Ousamos discordar do nobre julgador. Se não há alusão acerca da espécie do vício que maculou o lançamento, **no voto vencedor do último acórdão proferido nos autos do processo que anulou o lançamento originário há o reconhecimento expresso de que houve cerceamento do direito de defesa do ora recorrente, o que levou à sua anulação.**

Isso, aliás, consta da própria decisão recorrida, que reproduz esse trecho do aludido julgado, e o faz justamente para demonstrar que não há, nela, menção expressa à espécie do vício de que se trata, conforme se pode verificar abaixo, com destaque:

O voto vencedor desse último acórdão termina analisando a questão da seguinte maneira:

Reconheço a existência de cerceamento de defesa, o que acabou se evidenciando através das autuações por falta de documentos e recusa em prestar esclarecimentos além dos inúmeros lançamentos por arbitramento. O acompanhamento da ação fiscal por técnico habilitado, prestando os esclarecimentos necessários e exibindo os documentos que justificam os fatos constatados pela fiscalização, constitui direito do contribuinte alinhado com os preceitos constitucionais garantidores da ampla defesa e do contraditório.

Por todo o exposto, uma vez transitada em julgado a sentença reconhecendo-se por fim que o domicílio tributário e estabelecimento centralizador do recorrente está situado na Rua Capitão Soares, 04 Rio das Flores Volta Redonda/RJ, somente resta a este órgão administrativo julgador acatar a decisão judicial e, conseqüentemente, a preliminar ora examinada, restando prejudicado o exame de mérito.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, voto pela anulação do lançamento.

Tem-se, portanto, que não houve pronunciamento a respeito da espécie de vício que inquinou o lançamento.

Esclareça-se que a ação fiscal que originou o lançamento anulado foi realizada na filial da recorrente, situada na São José, nº 90, 9º andar, Centro, Rio de Janeiro/RJ, o que ensejou o indevido arbitramento do valor da base de cálculo do tributo lançado em decorrência da não apresentação de documentos no endereço equivocado da recorrente, contrariando decisão judicial transitada em julgado, que declarou seu domicílio tributário na rua Capitão Jorge Soares, nº 04, Centro, no Município de Rio das Flores/RJ (autos do processo nº 2003.51.01.022430-0, da 7ª Turma do Tribunal Regional da 2ª Região, rel. Des. Sergio Schwaitzer).

Desse modo, o cerceamento de seu direito de defesa, no caso, teve influência direta **no conteúdo** do lançamento, pela impossibilidade de apresentação de documentos e prestação de esclarecimentos úteis à fiscalização em razão da ação fiscal ter ocorrido em endereço diverso de seu domicílio fiscal, tratando-se, assim, **de vício material**, não de uma mera formalidade do auto de infração, como sustentam tanto a Procuradoria da Fazenda Nacional quanto a 5ª Turma da DRJ/JFA.

Nesse mesmo sentido, a Câmara Superior de Recursos Fiscais deste Conselho já teve a ocasião de se pronunciar em processos semelhantes, envolvendo autos de infração anulados originários da mesma malfadada ação fiscal, em que expressamente reconheceu que a nulidade do lançamento decorrente do cerceamento de defesa em função da ação fiscal ter ocorrido em local diverso do domicílio fiscal da recorrente diz respeito ao seu **conteúdo**, implicando em nulidade material:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1996 a 31/12/1998

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. ACOLHIMENTO.

Constatada a existência de obscuridade, omissão ou contradição no Acórdão exarado pelo Conselho correto o acolhimento dos embargos de declaração visando sanar o vício apontado.

LANÇAMENTO. VÍCIO MATERIAL.

A impossibilidade do contribuinte de apresentar sua defesa, por estar a documentação fiscal exigida em localidade diversa daquela eleita pelos auditores, caracteriza vício substancial, material, uma nulidade absoluta.

Embargos Acolhidos

Crédito Tributário Exonerado

(Acórdão nº 2301003.235 – 3ª Câmara/1ª Turma Ordinária)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Exercício: 2002, 2003, 2004, 2005, 2006

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO.

ESTABELECIMENTO CENTRALIZADOR. Prevalece o direito à eleição do domicílio tributário, reconhecido em decisão judicial, que somente pode ser recusado nas hipóteses comprovadas de impossibilidade ou dificuldade de realização da ação fiscal.

Deve ser declarada a nulidade de lançamento que aplica arbitramento pela falta de apresentação de documentação quando a fiscalização foi realizada em domicílio diverso do eleito, vício que afeta a própria fundamentação em que se sustenta a imputação infracional.

Recurso especial negado.

(Acórdão nº 9202002.413 – 2ª Turma)

Nesse passo, cumpre transcrever, dada sua clareza e relevância para a apreciação do presente de caso, trecho do voto proferido pelo relator do acórdão nº 9202002.413:

Acresço a isto fundamento particular do caso em concreto que considero sobremaneira relevante.

Embora a decisão judicial não tenha tratado diretamente do lançamento efetuado nos presentes autos, é fato que ele decorreu de arbitramentos efetuados pela fiscalização por falta de apresentação de documentação no domicílio fiscalizado (diverso do eleito).

O fundamento da autuação – falta de apresentação de documentação comprobatória – tem assim relação direta com o vício de ilegalidade no exercício de fiscalização em domicílio diverso do eleito e em descumprimento a decisão

judicial, consubstanciando situação em que o próprio lançamento, na origem, mostra-se comprometido e eivado de vício.

A postura da fiscalização de efetuar a fiscalização em domicílio diverso do eleito causou não só prejuízo à qualidade da acusação e da imputação infracional, mas inquinou de vício o próprio fundamento do arbitramento por ausência de apresentação de documentação comprobatória, medida que já é por si só extrema e admitida apenas em hipóteses excepcionais.

Não se pode, nesta hipótese, considerar como ausente prejuízo para afastar a nulidade, por não se tratar de mero vício formal, mas de mácula que atinge a substância da imputação infracional.

Resta claro, assim, que o vício que macula o lançamento original se trata de **vício material**, de modo que não se aplica ao presente caso o art. 173, II do CTN.

Desse modo, considerando que os fatos geradores estão compreendidos entre julho/2001 e maio/2005 e que o procedimento fiscal visando a restabelecer os créditos tributários anulados somente foi recebido pela recorrente aos **09/08/2013** (fls. 39), o direito do fisco de fazê-lo foi fulminado pela decadência, à luz do que dispõe o art. 173, I do CTN.

DA ALEGAÇÃO DE NULIDADE DO LANÇAMENTO VISANDO A RESTABELECEM OS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS ANULADOS

Caso essa relatora reste vencida quando ao posicionamento adotado acerca da natureza do vício que ensejou a anulação do lançamento original, cumpre-nos analisar a tese da defesa concernente à nulidade do novo lançamento visando a restabelecer o crédito tributário anulado.

Segundo argumenta o recorrente, o novo lançamento padece do mesmo vício de nulidade em razão de cerceamento de seu direito de defesa, uma vez que a fiscalização não lhe oportunizou, nesse novo procedimento, a apresentação de documentos e esclarecimentos relativamente ao crédito tributário em questão, apenas dele exigindo a última alteração de seu contrato social.

Assim, alega que se o lançamento original foi anulado justamente em razão de cerceamento de defesa, não ter a fiscalização lhe dado oportunidade de apresentar documentos e esclarecimentos neste segundo lançamento caracteriza novo cerceamento ao seu direito de defesa.

Inicialmente, cumpre-nos anotar que conforme apontado no relatório fiscal a fls. 60 (trecho, aliás, reproduzido no relatório da decisão recorrida - fls. 1260), o auto de infração ora combatido foi emitido exclusivamente para restabelecer, sem análise de mérito, a exigência anulada por decisão constante do **Acórdão nº 205-00.882**, decisão esta que se tornou definitiva em face de ter sido negado seguimento ao recurso dela interposto pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional visando reformar o referido julgado para que fosse apreciado o mérito do lançamento (Acórdão nº 9202-01.444, Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Especiais do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, datado de 12/04/2011).

O Acórdão nº 205-00.882, por sua vez, que anulou o lançamento original, é expresso no seguinte sentido:

“16. Registre-se, porque importante que deve ser reconhecido o cerceamento do direito de defesa, o que acabou se evidenciando através das autuações por falta de documentos e recusa em prestar esclarecimentos além dos inúmeros lançamentos por arbitramento, todos realizados com enorme gravame para o sujeito passivo.

17. Sem falar que ficou prejudicado o direito da empresa em acompanhar a ação fiscal e prestar os esclarecimentos necessários, o que denota clara afronta aos preceitos constitucionais garantidores da ampla defesa e do contraditório.”

Muito bem.

Uma vez que essa decisão **se tornou definitiva**, não cabe mais a este colegiado analisar se houve ou não cerceamento de defesa no lançamento original, dado que essa questão já foi decidida afirmativamente por decisão administrativa transitada em julgado. Trata-se, portanto, de questão posta.

Assim, a nós somente nos cabe analisar se esse vício, assim já definitivamente reconhecido, é de natureza material ou formal e, superado este ponto, agora, nesta oportunidade, se o novo lançamento, tal como levado a efeito pela fiscalização, tem o condão ou não de restabelecer os créditos tributários que dele foram objeto.

Nesse passo, a própria decisão recorrida reconhece que **“por óbvio, os atos anulados devem ser repetidos saneando-os**. Os atos não alcançados pela declaração de nulidade devem ser mantidos, conforme preceitua o art. 12 do Decreto 7.574/2011”, (destacamos)

E prossegue:

“O procedimento de restabelecimento da exigência não comporta fase instrutória, eis que o lançamento deve fundamentar-se nos mesmos elementos de prova já levantados no processo anterior. Apenas o instrumento de lançamento (auto de infração) é que necessita ser reformulado, a fim de corrigir o erro que provocou a nulidade do auto primitivo.

(...)

Repetido o lançamento expurgando-se o que imprestável à sua sanidade, abre-se oportunidade de o sujeito passivo impugná-lo em toda sua plenitude, apresentando as devidas e necessárias provas de seu interesse”. (destacamos)

Ora, mas como haveria de ser saneado o procedimento fiscalizatório anulado e corrigido o erro que provocou a nulidade do auto primitivo, expurgando-se o que de imprestável à sua sanidade, nas exatas palavras da decisão recorrida, se esse erro foi, exatamente, o cerceamento do direito de defesa do contribuinte? Seria tão somente mediante a solicitação de sua última alteração contratual?

E seria isso, a apresentação de sua última alteração de seu contrato social, que a decisão recorrida entende como sendo uma nova oportunidade dada ao contribuinte de impugnar o auto em toda a sua plenitude, apresentado as devidas provas de seu interesse, uma vez que poderia ter ocorrido alteração de sua razão social, ou de seu domicílio tributário, ou reorganização societária, suficiente para corrigir o lançamento viciado por cerceamento de defesa?

Data maxima venia, é evidente que não. E é evidente também que tudo aquilo que teve lugar no procedimento fiscalizatório anterior, sob a pecha de cerceamento de defesa, está irremediavelmente comprometido e não pode ser simplesmente validado com a simples entrega de uma alteração do contrato social do contribuinte, sem que a ele se tivesse dado ocasião de apresentar documentos e considerações em sua defesa.

De fato, a decisão recorrida tem razão. É sabido que o lançamento que substitui outro, anulado, não pode inovar além do ponto detectado na anulação. Mas aqui não se trata de inovação, de inserção de elementos novos, o que é vedado, mas sim de se dar oportunidade ao contribuinte de fazer prova com relação aos **mesmos fatos** constantes do lançamento anterior, anulado.

Hugo de Brito Machado, ao tratar da reabertura de prazo para a correção de lançamento por vício formal, esclarece que “a reabertura de prazo para a feitura de um novo lançamento destina-se apenas a permitir que seja **sanada a nulidade do lançamento anterior, mas não autoriza um lançamento diverso, abrangente do que não estava abrangido no anterior**”. (Aspectos do direito de defesa no processo administrativo. RDDT 175/106, abril/2010)

E a nulidade do lançamento anterior, como já visto, é o cerceamento de defesa do contribuinte, de modo que um novo lançamento visando corrigi-lo no qual não seja dada oportunidade ao contribuinte de apresentar provas não se presta a essa finalidade, padecendo do mesmo vício do anterior, sendo, portando, nulo de pleno direito em face do cerceamento de seu direito de defesa.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto no sentido de **conhecer do recurso voluntário e dar-lhe provimento** para declarar extinto o crédito tributário em face da decadência, nos termos do art. 156, V do CTN.

(assinado digitalmente)

Renata Toratti Cassini

Voto Vencedor

Conselheiro Denny Medeiros da Silveira – Redator Designado

Com a *maxima venia*, divirjo da Relatora quanto à natureza do vício ensejador da nulidade do primeiro lançamento e quanto à nulidade do segundo lançamento.

Antes de considerações outras, gostaríamos de esclarecer que a definitividade da decisão consubstanciada no Acórdão nº 205-00.882, do Segundo Conselho de Contribuintes, em nosso entendimento, diz respeito, tão somente, à anulação do primeiro lançamento fiscal, mas não à existência ou não de cerceamento do direito de defesa, até porque, segundo se observa no voto condutor do acórdão em comento, além dessa decisão ter tratado do cerceamento do direito de defesa de modo muito superficial, em apenas dois parágrafos, quase que *en passant* (vide transcrição acima, no voto da Relatora), o julgado também se amparou

numa suposta ausência de justificativa para a recusa do domicílio tributário, nos seguintes termos:

11. No caso sob exame temos que o sujeito passivo, logo após a ciência dos MPF e TIAD, manifestou-se através de requerimento sobre o domicílio tributário eleito, apontando alteração de seus atos constitutivos e informando que sua documentação se encontrava no estabelecimento centralizador eleito.

*12. A resposta ao requerimento se limitou a negar o pleito do contribuinte, sem entretanto justificar devidamente a recusa nas hipóteses do §2º, do art. 127, do **codex** tributário, ou seja, qual hipótese legal, impossibilidade ou dificuldade para a realização da ação fiscal.*

(Grifo no original)

Sendo assim, para que possamos identificar a natureza do vício ensejador da anulação (se formal ou material), uma vez que omitida no Acórdão nº 205-00.882, tem-se por imprescindível avaliarmos se houve, de fato, algum cerceamento do direito de defesa, em razão da fiscalização ter sido realizada na Cidade do Rio de Janeiro, e se a recusa do domicílio tributário foi devidamente justificada.

Pois bem, para melhor análise do caso, vejamos, primeiramente, o que restou consignado no item 11.1, e subitens, do relatório fiscal referente ao lançamento anulado (processo 35301.013529/2006-87¹, fls. 267 e 268):

11.1.** No início dos presentes trabalhos de Auditoria Fiscal na empresa **MI Montreal**, esta encaminhou em 24/06/2005 ao INSS um requerimento, e seus anexos, protocolado sob o nº 35301.005732/2005-07 (protocolo geral da Gerência Executiva do Rio de Janeiro - Centro), informando a Sra. Chefe do Serviço de Fiscalização que havia manifesto equívoco quanto à Autoridade competente para a determinação da fiscalização, bem como quanto ao seu cumprimento. Justifica a empresa que, conforme consta no seu contrato social, devidamente registrado na JUCERJA, sua sede é na Rua Capitão Soares nº 04, em Rio das Flores, Volta Redonda, RJ, sendo este, portanto, seu domicílio fiscal, “sob jurisdição da GRAF de Volta Redonda”. No referido requerimento, e em seus anexos, a empresa **MI Montreal** não faz referência a nenhuma ação judicial, onde figure como parte autora, em que se discute o seu domicílio tributário. O requerimento, sem os seus anexos, encontra-se no **ANEXO ALTERAÇÃO DE DOMICÍLIO FISCAL a este REFISC.

11.1.1.** Encaminhado o Processo nº 35301.005732/2005-07 (carta e seus anexos) para **Divisão de Cobrança de Grandes Devedores da Procuradoria-Geral Federal (Advocacia-Geral da União)**, esta se manifestou conforme transcrição abaixo dos parágrafos 6, 7 e 9 da resposta proferida contida no **Despacho Nº 17.200.310-DCGD/RJ, de 18/07/2005, ANEXO ALTERAÇÃO DE DOMICÍLIO FISCAL a este REFISC.

¹ Segue em apenso ao presente processo.

6. Como se vê do requerimento [...] do contribuinte, foi omitida a existência de ação judicial discutindo a fixação do domicílio fiscal do requerente. Todavia, da leitura da sentença proferida na ação ordinária nº 200351010224300, pelo juízo da 19ª Vara Federal do Rio de Janeiro (fls.29/33), nota-se que todos os argumentos apresentados pela empresa já foram analisados e rejeitados pelo Poder Judiciário, que considerou justificada a recusa do INSS em aceitar o domicílio eleito, aplicando-se à hipótese o artigo 127, §§ 1º e 2º do Código Tributário Nacional.

7. Acrescenta-se, nesta oportunidade, que o contribuinte propôs a Medida Cautelar Inominada nº 2005.02.01.005533-7, junto ao Tribunal Regional Federal da 2ª Região, visando à declaração de que o seu domicílio fiscal é em Rio das Flores/RJ, tendo a petição inicial sido indeferida, conforme se vê às fls. 34/37.

9. Conclui-se, pois, que o requerimento do contribuinte já é objeto de demanda judicial, que julgou improcedente a alteração do domicílio fiscal, **devendo a ação fiscal proceder na filial 0012, Rua São José, 90, 7º andar, nesta Capital, em obediência às decisões judiciais vigentes.**

11.1.2. A empresa MI Montreal foi notificada do despacho da Procuradoria em 29/07/2005, conforme ciência firmada pelo representante legal da empresa, Sr. Paulo Sérgio de Assumpção, numa cópia do referido despacho, juntada a esta NFLD no ANEXO ALTERAÇÃO DE DOMICÍLIO FISCAL a este REFISC. Nesta mesma data foi deixado o TIAD nº 2 que formalizou o reinício dos trabalhos de Auditoria Fiscal na empresa, conforme comando contido no despacho do Sr. Delegado da Receita Previdenciária datado de 21/07/2005, reproduzido no ANEXO ALTERAÇÃO DE DOMICÍLIO FISCAL a este REFISC.

(Grifos no original)

Conforme se observa, após iniciado o procedimento fiscal, o contribuinte apresentou requerimento à Gerência Executiva do INSS, no Rio de Janeiro/RJ, por meio do processo 35301.005732/2005-07, apontando suposto equívoco quanto à autoridade competente para realizar a fiscalização, informando que seu domicílio seria na Rua Capitão Soares nº 4, em Rio das Flores, Volta Redonda/RJ.

Em razão do alegado, a fiscalização foi interrompida e o processo 35301.005732/2005-07 foi encaminhado à Divisão de Cobrança de Grandes Devedores da Procuradoria-Geral Federal (Advocacia-Geral da União), para manifestação a respeito, tendo este setor da Procuradoria informado quanto à discussão judicial acerca do domicílio tributário do contribuinte e da sentença proferida na ação ordinária nº 2003.51.01.022430-0, pelo juízo da 19ª Vara Federal do Rio de Janeiro, que confirmou o domicílio na Capital do Rio de Janeiro, na Rua São José, 90, 7º andar.

O contribuinte foi, então, cientificado da manifestação da Procuradoria, recebendo, na mesma oportunidade, o Termo de Intimação para Apresentação de Documentos (TIAD) nº 2, que formalizou o reinício da fiscalização.

Insta destacar que o INSS, nos autos da ação ordinária nº 2003.51.01.022430-0, fez a devida demonstração dos motivos pelos quais recusou o domicílio eleito pelo contribuinte com vistas a proceder à fiscalização na Capital do Rio de Janeiro.

Por oportuno, pedimos *venia* para transcrevermos o seguinte trecho da decisão judicial em tela (processo 35301.013529/2006-87, fls. 1.201 a 1.205):

M. I. MONTREAL INFORMÁTICA LTDA., qualificada na inicial, ajuíza a presente ação em face do INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL, Objetivando a declaração de que o domicílio fiscal da autora é o local de sua sede, situada na Rua Capitão Jorge Soares, nº 4 - Rio das Flores - RJ. Postula, ainda, seja determinado que seus requerimentos sejam recebidos e processados pela Gerência Regional de Arrecadação e Fiscalização de Volta Redonda, ao qual o Município de Rio das Flores está vinculado, e, ainda, que todos os atos administrativos praticados pelo réu sejam provenientes da referida Gerência Regional de Volta Redonda.

[...]

O feito está pronto para receber julgamento no estado em que se encontra, nos termos do artigo 330, I, do CPC.

Algumas considerações introdutórias devem ser feitas. A decisão que deferiu o pedido de antecipação de tutela, da lavra do ilustre Dr. Carlos Alexandre Benjamin, estava fundada na alegação deduzida na inicial, no sentido de que a sede da autora estava fixada no Município de Rio das Flores, e tal assertiva foi demonstrada pela apresentação da última alteração contratual da sociedade, na qual foi alterada a cláusula primeira do contrato social da autora. Ali se lê que sua sede social está situada em Rio das Flores (cf. fls. 17 e 18 - cláusula primeira - denominação, sede e filiais). Tal constatação, a princípio, autorizava a aplicação do disposto no artigo 127, II, do Código Tributário Nacional.

Entretanto, ofertada a defesa, todo o quadro se modificou, pois tudo indica que a fixação da sede no Município Rio das Flores foi o meio encontrado pela autora para dificultar a ação da fiscalização. Confira-se excerto da contestação, que transcrevo, "in verbis":

Ao revés do noticiado pela Autora, o local onde instalado a Diretoria, o núcleo decisório da empresa, corresponde em verdade, à cidade do Rio de Janeiro, na Rua São José, 90, grupos 708/9, como atesta a última alteração contratual, 37º, adunada pela Autora às fls. 15/23, local em que sediada até então. A referida ata comprova, igualmente, que a controladora da empresa - MISC

PARTICIPAÇÕES LTDA., cláusula 4ª, fls. 19, é sediada no indigitado endereço.

Igualmente significativo, que a sede indicada no instrumento de Procuração, de fls. 13, outorgada aos causídicos signatários da exordial, corresponde à Rua São José, 90, 7º ao 9º andar, Centro, Rio de Janeiro – RJ.

[...]

A transferência do domicílio fiscal de uma empresa que, segundo o preâmbulo da exordial, fls.02, fora constituída em 1976, tendo por ramo de negócio serviços ligados à área de informática, execução de serviços de engenharia de sistemas, prestação de serviços de processamento de dados, de planejamento, de consultoria de treinamento, de impressão a laser, mercancia de equipamentos e materiais, para o Município de Rio das Flores, no interior do Estado, local alheio ao da prestação de tais serviços e distinto do em que atua sua Diretoria, só pode ter a conotação de criar embaraço à fiscalização.

A Circunstância de que a Autora presta serviços à Prefeitura do Rio de Janeiro, Petrobrás, Serviço Federal de Processamento de Dados - SERPRO, Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social - BNDES, Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos, à toda evidência, efetuados em local distinto da sede de Rio das Flores, autoriza o entendimento preconizado pelo Eg. STJ de que a opção visa, tão só, criar embaraço a fiscalização, autorizando-se ao INSS a recusa do domicílio eleito. (cf. fls.91/93)

Tais esclarecimentos modificam todo o quadro anteriormente vislumbrado. Mas há mais:

Advirta-se, ainda, que a agravada se constitui numa das maiores devedoras previdenciárias, tendo lançados em seu desfavor 54 débitos que montam a R\$ 42.258.006,27 (quarenta e dois milhões duzentos e cinqüenta e oito mil seis reais e vinte sete centavos), conforme atestam os extratos em anexo.

A inconfessada intenção da açodada transferência de sede pela Autora, é de refugir à atuação centralizada da Divisão de Cobrança de Grandes Devedores, que só atua na capital do Estado, na execução fiscal dos indigitados créditos, que se encontram em fase de iminente julgamento pelo Conselho de Recursos da Previdência Social, como atestam os extratos CCREDEXT adunados, que registram que a maioria dos créditos aguarda, tão-só, a expedição de acórdão para inscrição em dívida ativa.

Consoante o disposto no art. 109, §1º, da CRFB/88 e art. 57B do Código [...], as execuções fiscais para cobrança dos referidos créditos, deverão ser ajuizadas no foro do

domicílio do réu. Assim é de todo interesse da autora, que seja reconhecido o domicílio fiscal como Rio das Flores, em cuja circunscrição deverão ser ajuizados os executivos atinentes aos créditos que montam a mais de R\$ 40 MILHÕES de reais, refugindo ao âmbito de atuação da Divisão de Grandes Devedores e, obviando a efetiva cobrança judicial, dado que não dispõe de patrimônio na comarca, ensejando a expedição de cartas precatórias, para ordinária necessidade de garantia do juízo. (grifos originais - cf. fls.93)

Em síntese, tais informações do INSS - no sentido de que a intenção da autora, ao transferir sua sede de local situado no Centro do Rio de Janeiro (onde passou a funcionar suposta filial) - para município no interior do Estado, foi impedir a atuação da Divisão de Grandes Devedores, que só atua na capital, dificultando a fiscalização e arrecadação tributária - estão amparadas em farta documentação acostada aos autos (confira-se, especialmente, a diligência atuada em fls.113/114, no qual foi constatado que no local, indicado como sede da sociedade, não havia qualquer representante legal, mas apenas uma secretária, e o local é guarnecido com aparelho de fac-símile, e estantes com caixas de arquivos).

Portanto, justificada está a recusa do INSS a aceitar o domicílio eleito, e tal postura tem amparo no disposto no artigo 127, §§ 1º e 2º do Código Tributário Nacional.

Sendo assim, o pedido é de ser julgado improcedente.

II

*Do exposto, **JULGO IMPROCEDENTE O PEDIDO.***

(Grifos no original)

Portanto, como se pode ver, além da recusa do domicílio eleito ter sido plenamente justificada pela autoridade tributária, esteve devidamente amparada pela Justiça Federal, quando da realização do procedimento fiscal.

Lembrando que a recusa do domicílio eleito encontra fundamento no art. 127, §§ 1º e 2º, do Código Tributário Nacional (CTN), Lei 5.172, de 25/10/66:

Art. 127. Na falta de eleição, pelo contribuinte ou responsável, de domicílio tributário, na forma da legislação aplicável, considera-se como tal:

[...]

§ 1º Quando não couber a aplicação das regras fixadas em qualquer dos incisos deste artigo, considerar-se-á como domicílio tributário do contribuinte ou responsável o lugar da situação dos bens ou da ocorrência dos atos ou fatos que deram origem à obrigação.

§ 2º A autoridade administrativa pode recusar o domicílio eleito, quando impossibilite ou dificulte a arrecadação ou a fiscalização do tributo, aplicando-se então a regra do parágrafo anterior.

Dessa forma, restou consignado em todos os Termos de Intimação para Apresentação de Documentos (TIADs), como endereço para a disponibilização de documentos e informações, a Rua São José, nº 90, 7º andar, Centro, Rio de Janeiro/RJ, conforme se observa no seguinte excerto do TIAD nº 21, constante do processo 35301.013529/2006-87, fl. 253:

*A documentação assinalada, relativa ao período de 01/2001 a 05/2005, e a todos os estabelecimentos da empresa, inclusive obras de construção civil, deverá ficar à disposição desta Fiscalização, no endereço **RUA SÃO JOSÉ N. 90 - 7 ANDAR, CENTRO, RIO DE JANEIRO - RJ**, a partir de 28/07/2006 às 10:00 horas, durante todo o desenvolvimento do procedimento fiscal. A referida documentação deverá, ainda, ser liberada com vistas à extração de cópias reprográficas, destinadas à instrução processual, podendo, também, o sujeito passivo, se preferir, fornecer as cópias que se fizerem necessárias.*

(Grifos no original)

Pois bem, compulsando os autos do processo 35301.013529/2006-87, nota-se, claramente, que após ter sido superada a questão quanto ao domicílio tributário, o procedimento fiscal transcorreu normalmente, tendo a empresa fornecido diversos documentos solicitados pela fiscalização. Todavia, pela não apresentação de parte da documentação solicitada e valendo-se da prerrogativa prevista no art. 33, § 3º, da Lei 8.212, de 24/7/91, a fiscalização procedeu à apuração das bases de cálculo, das contribuições lançadas, por aferição indireta.

Insta destacar que na fase preparatória do lançamento, que corresponde a uma fase inquisitória, a fiscalização atua com amplos poderes de investigação, tendo liberdade para interpretar os elementos de que dispõe, com vistas a efetuar o lançamento. Portanto, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa durante o procedimento fiscal.

O que se desenvolve nessa fase é um “procedimento preparatório do ato de lançamento tributário”², no qual a fiscalização coleta os elementos capazes de justificar a exação, consubstanciada no lançamento.

Finalizada essa etapa e consolidado o lançamento, deste é dado ciência ao contribuinte para que efetue o pagamento dos créditos lançados ou para que apresente a sua defesa (impugnação), momento em que se instala o contencioso administrativo, segundo previsto no art. 14 do Decreto 70.235, de 6/3/72.

Importa ressaltar, ainda, que o arbitramento da base de cálculo, por meio de aferição indireta, corresponde, tão somente, a uma técnica de auditoria empregada para se apurar o montante das contribuições devidas na fase preparatória do lançamento, com inversão do ônus da prova ao contribuinte. Dessa forma, uma vez que o lançamento, devidamente motivado, é ato administrativo que goza do atributo de presunção relativa de legalidade e veracidade, cumpria à Recorrente o ônus de afastar, mediante prova robusta e inequívoca em

² MARINS, James. Direito Processual Tributário Brasileiro. São Paulo: Editora Dialética, 2002, p. 260.

contrário, essa presunção (vide art. 16, inciso III, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972).

De mais a mais, conforme se depreende dos autos, tanto do lançamento anulado (35301.013529/2006-87), quanto do lançamento substitutivo (10680.721521/2013-79), o relatório fiscal e seus anexos são perfeitamente compreensíveis, estando devidamente motivado o lançamento e cumprindo todas as formalidades essenciais relacionadas à sua lavratura, tais como: a qualificação do sujeito passivo; a discriminação dos fatos geradores das contribuições devidas e dos períodos a que se referem; o valor do crédito lançado e o prazo para recolhimento ou impugnação; a disposição legal de regência; a assinatura dos Auditores-Fiscais, a indicação dos seus cargos e o número de matrícula. Atende, pois, às exigências do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN).

Nesse contexto, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa, máxime quando há nos autos prova de que o contribuinte foi regularmente cientificado da exação tributária, tendo tido acesso a todas as informações necessárias para elaborar a sua defesa. Tanto foi possível o pleno exercício do direito de defesa que utilizou dessa prerrogativa, conseguindo contestar (na impugnação e no recurso voluntário) tanto os aspectos formais como materiais do lançamento, de uma forma bastante abrangente e extensa.

Além do mais, no caso em tela, não entendemos que a fiscalização realizada no estabelecimento da empresa, situado na Capital do Rio de Janeiro, tenha representado qualquer obstáculo ao exercício do direito de defesa.

Sem sobra de dúvida, a fiscalização foi realizada em estabelecimento importante da empresa, quiçá em estabelecimento com *status* material de sede, situado em localidade onde, seguramente, na época da ação fiscal, a empresa possuía o maior número de clientes e negócios no Estado, sendo um de seus clientes, inclusive, a própria Prefeitura do Rio de Janeiro. Isso sem mencionar o fato de que, segundo a 37ª alteração contratual da empresa³, a sua Diretoria esteve instalada na Cidade do Rio de Janeiro, na Rua São José, 90, grupos 708/9, endereço no qual, aliás, encontrava-se sediada a MISC PARTICIPAÇÕES LTDA., sua controladora.

Acrescente-se que no papel timbrado da empresa, no qual foi comunicado à fiscalização sobre o seu domicílio eleito, no início do procedimento fiscal (processo 35301.013529/2006-87, fls. 1.196 a 1.200), consta, em seu rodapé, endereço na Cidade do Rio de Janeiro e não na Cidade de Rio das Flores, o que só vem a corroborar a importância do estabelecimento situado na capital do Estado:

Rua São José, 90 7º ao 9º andar Centro	Filial BA Tel.: 0XX (71) 240-1111 Fax: 0XX (71) 240-6694 E-mail:mi.ba@montreal.com.br
Cep: 20013-900	Filial BH Tel.: 0XX (31) 280-7600 Fax: 0XX (31) 225-0667 E-mail:mi.bh@montreal.com.br
Rio de Janeiro RJ	Filial DF Tel.: 0XX (61) 225-9748 Fax: 0XX (61) 225-9578 E-mail:mi.df@montreal.com.br
Tel: 0XX (21) 2291-6116	Filial PA Tel.: 0XX (91) 228-0353 Fax: 0XX (91) 228-0343 E-mail:mi.pa@montreal.com.br
Fax: 0XX (21) 2533-9854/2533-6028	Filial SP Tel.: 0XX (11) 285-2044 Fax: 0XX (11) 285-2044 E-mail:mi.sp@montreal.com.br

Ademais, se parte da documentação solicitada pela fiscalização esteve arquivada no Município de Rio das Flores/RJ, cabia à empresa transferir essa documentação para o seu estabelecimento situado na Cidade Rio de Janeiro/RJ, a fim de atender aos termos de

³ Informação extraída da sentença proferida nos autos ação ordinária nº 2003.51.01.022430-0, cujo excerto foi transcrito neste voto.

intimação. Lembrando que o procedimento fiscal durou mais de um ano, ou seja, de 30/5/05 (MPF⁴) a 24/8/06 (TEAF⁵).

Cabe destacar, inclusive, que em seu primeiro recurso voluntário (processo 35301.013529/2006-87, fls. 1.387 a 1.408), a Recorrente não fez qualquer alegação quanto ao seu domicílio tributário e nem apontou qualquer dificuldade quanto ao fornecimento de documentos, em razão da fiscalização ter sido realizada na Cidade do Rio de Janeiro.

Sendo assim, diante de todo o exposto, não vislumbramos qualquer erro de direito ou qualquer mácula na essência do lançamento original, capaz de ensejar a sua anulação por vício material.

Todavia, tendo em vista que o lançamento foi anulado pelo CARF, de ofício, uma vez que a decisão judicial, que havia acatado a recusa do domicílio tributário eleito, fora reformada pelo Tribunal Regional Federal da 2ª Região, em 2007, reconhecendo o domicílio do contribuinte no município de Rio das Flores/RJ, no muito, o quadro aponta para um erro de fato no instrumento do lançamento, passível de caracterizar vício formal. Nessa linha é a Solução de Consulta Interna nº 8, de 2013, da Coordenação-Geral de Tributação da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB):

LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. ANULAÇÃO. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. VÍCIO FORMAL OU MATERIAL.

Mera irregularidade na identificação do sujeito passivo que não prejudique o exercício do contraditório não gera nulidade do ato de lançamento.

A ocorrência de defeito no instrumento do lançamento que configure erro de fato é convalidável e, por isso, anulável por vício formal.

Apenas o erro na subsunção do fato ao critério pessoal da regra-matriz de incidência que configure erro de direito é vício material.

Dispositivos Legais: arts. 10, 11 e 60 do Decreto nº 70.235, de 1972 Processo Administrativo Fiscal (PAF); arts. 142 e 173, II, da Lei nº 5.172, de 1966 Código Tributário Nacional (CTN).

Segue esse entendimento, também, o Parecer PGFN/CAT nº 278/2014:

LANÇAMENTO. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. NATUREZA DO DEFEITO. POSSIBILIDADE DE CARACTERIZAÇÃO DE VÍCIO FORMAL OU MATERIAL. NECESSIDADE DE ANÁLISE DO CASO CONCRETO.

I - O erro na identificação do sujeito passivo, quando do lançamento, pode caracterizar tanto um vício material quanto formal, a depender do caso concreto, não se podendo afirmar, aprioristicamente, em que categoria o defeito se enquadra.

⁴ Mandado de Procedimento Fiscal constante do processo 35301.013529/2006-87, fl. 32.

⁵ Termo de Encerramento da Ação Fiscal constante do processo 35301.013529/2006-87, fls. 254 a 257.

II - Se o equívoco se der na “identificação material ou substancial” (art. 142 do CTN), o vício será de cunho “material”, por “erro de direito”, já que decorrente da incorreção dos critérios e conceitos jurídicos que fundamentaram a prática do ato. Por outro lado, se o engano residir na “identificação formal ou instrumental” (art. 10 do Decreto nº 70.235/72), o vício, por consequência, será “formal”, eis que provenientes de “erro de fato”, hipótese em que se afigura possível a aplicação da regra insculpida no art. 173, II, do CTN.

Convém observar, ainda, que a autoridade tributária, antes de proceder à realização do lançamento substitutivo, agiu com diligência, buscando se certificar quanto à natureza do vício que levou à anulação do lançamento original, segundo se extrai no parágrafo 7.1 do relatório fiscal, fl. 62:

7.1. Ressaltamos que em consulta formulada à Procuradoria da Fazenda Nacional no Rio de Janeiro – PFN (Procuradoria Seccional em Volta Redonda) pela Delegacia da Receita Federal em Volta Redonda, a douda Procuradoria esclareceu que se trata de vício formal quando “o procedimento fiscal é realizado em domicílio diverso do eleito pelo contribuinte”, conforme demonstrado no ANEXO IV.

(Grifo no original)

Também não vemos qualquer mácula no procedimento fiscal que resultou no lançamento substitutivo ao não oportunizar à Recorrente, durante a sua realização, a apresentação de documentos e informações, pois tal lançamento teve por fim, apenas, corrigir um vício formal no instrumento do lançamento, referente ao domicílio tributário, o qual, diga-se de passagem, nem mais é em Rio das Flores/RJ, mas sim em Belo Horizonte/MG.

Além do mais, com a ciência do lançamento substitutivo, foi instaurada a fase contenciosa do novo procedimento fiscal, e aí sim foi oportunizado à Recorrente o direito de carrear aos autos, junto com sua impugnação, documentos e informações capazes de amparar sua defesa, porém, não aproveitou essa oportunidade, limitando-se a alegar a nulidade das autuações (original e substitutiva), o que permite concluir que a Recorrente não possui os alegados documentos ou, se os possui, tais documentos deporiam contra a defesa, explicando, assim, a sua não apresentação.

Portanto, não restou evidenciada a ocorrência de vício material no lançamento anulado e, por conseguinte, tem-se por correta a realização do lançamento substitutivo, nos termos do art. 173, inciso II, do CTN, uma vez que os créditos lançados não foram atingidos pela decadência.

Conclusão

Isso posto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira